

Comptabilité Analytique :

1^{ère} séance

La comptabilité générale permet :

- d'enregistrer quotidiennement les opérations de l'E/se ; c'est-à-dire tous les flux d'échange et de paiement avec l'extérieur. Elle permet aussi de suivre les créances et les dettes de l'E/se.
- de calculer le résultat bénéfice ou perte par le CPC (Σ produits - Σ charges). Elle permet aussi d'établir le bilan et les autres documents annexes (ETIC) "ÉTAT DES INFORMATIONS COMPLÉMENTAIRES".
- d'analyser la situation de l'E/se et d'en déduire certains soldes de gestion qui constituent les indicateurs de performance (ESG) "ÉTAT DE SOLDES DE GESTION".

Cependant, la comptabilité générale nous donne un résultat global et synthétique : De ce fait, on n'a pas d'informations sur le résultat par branche, par service ou par produit.

La comptabilité générale ne permet pas de faire une liberté d'analyse car toutes les informations sont influencées par des considérations fiscales. De plus, ces considérations fiscales nous donnent un résultat approximatif car il est soumis aux règles de la loi comptable 9/88 (le taux d'amortissement est imposé par le fisc, certaines dépenses ne sont pas acceptées par le fisc, rémunération de l'exploitant refusée par le fisc).

C'est pour ça que pour diagnostiquer un mal de l'E/se, calculer un coût prévisionnel, calculer un coût par produit, par branche ou par service, et gérer dans des meilleures conditions l'E/se, on propose une technique appelée comptabilité de gestion ou aussi comptabilité analytique d'exploitation (CAE).

La CAE est un mode de traitement de données qui permet :

- de connaître les coûts de revient et les résultats des différentes fonctions de l'Ese, des différents produits...
- de calculer le prix de vente en appliquant un taux de marge au coût de revient.
- d'analyser les résultats et de prendre les décisions adaptées.
- d'établir des prévisions :
 - * Prévision des charges (coût préétabli)
 - * Prévision des produits (prix de vente prévisionnel).

2^{ème} séance :

* Oppositions entre la CG et la CAE :

Il s'agit ici de dégager les différences entre les deux techniques : la CG et la CAE.

- La CG permet de déterminer un résultat global et synthétique (CPC, bilan), alors que la CAE permet de calculer les résultats par produit, par branche, par service...
- La CG permet d'avoir des informations destinées aux tiers extérieurs à l'Ese : Administrations fiscales, fournisseurs, banques, assureurs, actionnaires... Alors que la CAE permet d'avoir des informations utiles pour la gestion interne de l'Ese.
- La CG permet d'avoir des informations financières sur l'Ese : bénéfice global, montant de l'impôt sur les sociétés (IS), dividendes par action... Alors que la CAE permet d'avoir des informations ayant un aspect économique sur l'Ese : rentabilité par produit, par service, situation de l'Ese sur le marché, décisions stratégiques pour l'avenir de l'Ese...
- La CG est obligatoire par les fisces (toutes les Eses doivent tenir une comptabilité et déposer leur bilan et l'annexe à la fin de chaque exercice lors de la déclaration du bénéfice fiscal). Alors que la CAE est facultative : seules les grandes

Elles peuvent se permettre de tenir régulièrement une CAE, parfois les PME établissent des calculs du coût lors des difficultés rencontrées sur les ventes d'un produit ou la baisse des chiffres d'affaires (CA).

* Malgré ces oppositions entre les deux techniques, on constate qu'elles ont toutes les deux les mêmes sources d'information : les charges et les produits.

||| CHAPITRE I: Notion du coût. |

I- Généralités:

* Définition:

Le coût peut être défini comme étant la somme algébrique des charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable. Cet élément peut être un produit, une opération ou une fonction.

En d'autres termes, le coût est l'ensemble de toutes les dépenses engagées soit pour l'achat d'un élément, soit pour la fabrication d'un produit, soit pour la commercialisation/vente d'un produit, d'un service ou d'une marchandise.

Le coût est la somme de trois catégories de dépenses:

- **Les approvisionnements** ou achat de matières : achat de marchandises, achat de matières premières, fournitures de bureau, matières consommables, emballages, produits d'entretien...
- **La main d'œuvre directe (MOD)** : C'est le travail des ouvriers qui se fait directement sur les produits, il est mesurable en heures de travail, pièces fabriquées, semaines de travail...
- **Les autres charges** : Il s'agit des charges communes ; ce sont des charges qui concernent tous les produits fabriqués par l'Ése et sont très difficilement répartissables entre ces différents produits : Elle nécessite une répartition préalable avec les clés

de répartition. Ce sont donc des charges indirectes (eau, électricité, loyer, entretien, assurance, rémunération des personnes extérieures à l'été, transport, déplacement, publicité, impôts et taxes, frais postaux, charges personnelles, autres charges d'exploitation, dotations d'exploitation aux amortissements, charges financières) (Elles présentent des intérêts sur les emprunts, elles peuvent parfois être exclues du calcul du coût), les charges non-courantes (Elles sont généralement exclues des calculs du coût de revient car elles ne permettent pas de faire des comparaisons de coût d'une période à une autre.)

II- Les différentes catégories de coût.

On distingue trois grandes catégories de coût :

III- Le coût d'achat (matières) ou le coût d'acquisition (immobilisations).

C'est l'ensemble des dépenses occasionnées par une opération d'achat. Ces dépenses sont appelées des frais accessoires d'achat. Parmi les frais accessoires on peut citer : les frais de transport, de douane, d'installation, de désinstallation, au choix les frais de notaire, les frais de manutention, les frais de transit...

$$\ast \text{ Coût d'achat} = \text{Prix d'achat} + \text{Frais accessoires}$$

Le plan comptable Marocain et les normes IAS/IFRS (International Accounting Standards / International Financial and Reporting Standards) conseillent d'enregistrer les achats des matières, et les acquisitions d'immobilisations à leurs coûts d'achat.

* Remarque ①:

L'amortissement des immobilisations se calcule sur la base du coût d'achat

* Remarque ②:

Les matières (marchandises, matières premières...) vont entrer dans le magasin de stockage à leur coût d'achat.

② Le coût de production:

C'est l'ensemble de toutes les dépenses occasionnées par la fabrication d'un produit fini ou semi-fini: matières premières nécessaires ou consommées, la main d'œuvre directe, les frais communs de transformation (amortissement, loyer, électricité...): Ces frais communs sont appelés des charges indirectes.

$$\text{* Coût de production} = \text{Matières premières consommées} + \text{MOD} + \text{Frais communs de transformation}$$

* Remarque:

Les produits finis et semi-finis entrent au magasin à leurs coûts de production.

③ Le coût de revient:

Il est aussi appelé coût de distribution. C'est l'ensemble des dépenses occasionnées par la vente d'un produit. Le coût de revient est calculé au dernier stade de vente. Il est calculé juste pour les produits vendus.

$$\text{* Coût de revient} = \text{Coût de production du produit vendu} + \text{Frais de distribution (de vente)}$$

* Remarque:

Le coût de revient peut être aussi appelé coût hors production. Dans le langage courant, on distingue le coût de distribution qui présente seulement les frais de vente, et le coût de revient qui présente le coût global au stade final de vente.

III- Les stades de calcul du coût.

Il s'agit de décrire l'histoire de fabrication d'un produit et de déterminer le coût de ce produit à chaque étape de son histoire.

Du point de vue historique, tout produit ou service qui soit fabriqué ou commercialisé traverse les étapes suivantes :

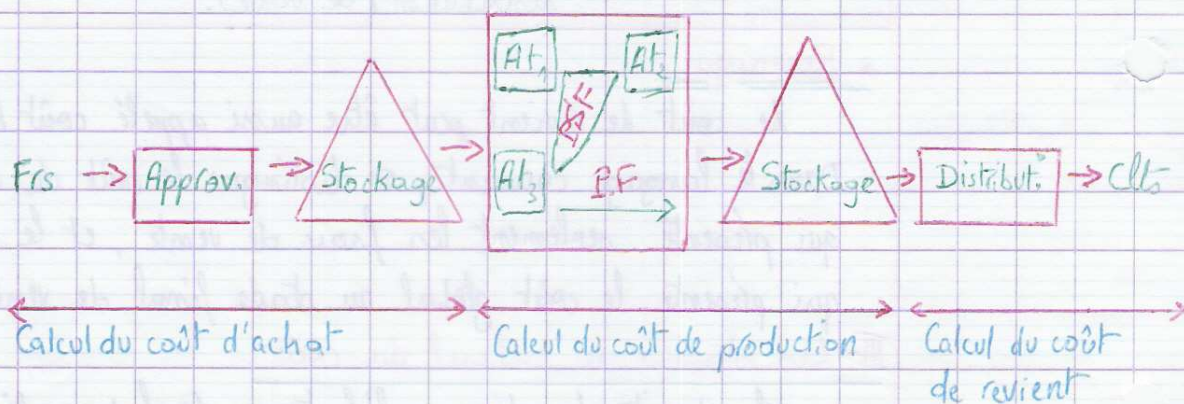
- ▢ L'approvisionnement en matière : À ce niveau, on calcule le coût d'achat des matières entrées au magasin.
- ▢ Stockage : À ce niveau, il y a des frais de stockage qui peuvent être incorporés soit au coût d'achat des matières soit au coût de production \Rightarrow charges communes.
- ▢ Sortie des matières du magasin vers les ateliers.

* Remarque :

On ne fait sortir du magasin que les quantités réclamées par les ateliers, c'est-à-dire les quantités nécessaires à la fabrication d'un produit donné. À ce stade, on calcule le coût de production, soit d'un produit fini soit d'un produit semi-fini.

- ▢ Stockage des produits finis ; et si le produit semi-fini est stockable on le stocke dans le magasin, et s'il n'est pas stockable on le laisse dans l'atelier (en cours de fabrication) en attendant un autre cycle de fabrication.
- ▢ Sortie des produits finis vendus vers l'atelier de distribution pour les préparer à la vente. À ce stade, on calcule le coût de revient des produits vendus.

Séance ③ :



* Application:

Les charges téléproduites d'une Ebe à la fin du 1^{er} trimestre sont les suivantes:

Élément	Montant	Produit A	Produit B	Produit C
Chiffre d'affaires	185 800	40%	30%	30%
Matière première consommée	48 630	40%	20%	40%
Frais d'approvisionnement	8 400	15%	40%	40%
Charges de personnel	8 200	2 860	2 300	3 110
Charges de fabrication	3 620	7 140	15 150	13 910
Frais de distribution	15 700	25%	37%	40%

- ▢ Présenter dans des tableaux les calculs suivants:
 - Calculer le coût d'achat, de production, de revient de chacun des 3 produits.
 - Déterminer la marge brute et le RAE (résultat analytique d'exploitation) sur les produits A, B et C.
 - Déterminer le résultat de la comptabilité générale.
- ▢ L'Ebe décide de supprimer un produit. Lequel? Présenter les avantages et les inconvénients de cette décision.

Coût d'achat total

Élément	Quantité	Prix de l'Unité	Montant
Mat. 1 ^{re} cons.			48 630
Frais d'appr.			8 400
			57 030

Coût de production (A)

E	Q	P.U	M
Mat 1 ^{re} cons			19 452
Frais d'appr.			12 60
Chg de pers.			2 860
Chg de fabr.			7 140
			56 452

Coût de production (B)

E	Q	P.U	M
Mat 1 ^{er} cons.			9726
F. d'appr.			3360
Chg de pers.			22300
chg de fabr.			15150
			50536

Coût de production (C)

E	Q	P.U	M
Mat 1 ^{er} cons.			19452
F. d'appr.			3360
chg de pers.			31100
chg de fabr.			13910
			67822

Coût de revient (A)

E	Q	P.U	M
Coût de P ^{re}			56452
F. de distrib.			3875
			60327

Coût de revient (B)

E	Q	P.U	M
Coût de P ^{re}			50536
F. de distrib.			5425
			55961

Coût de revient (C)

E	Q	P.U	M
Coût de P ^{re}			67822
F. de distrib.			6200
			74022

* Calcul de la marge brute :

$$MB(A) = \text{Chiffre d'affaires (A)} - \text{Coût d'achat de Mat 1^{er} cons.}$$

$$MB(A) = 74320 - 19452 = 54868$$

$$MB(B) = 55740 - 9726 = 46014$$

$$MB(C) = 55740 - 19452 = 36288$$

* Calcul du résultat analytique d'exploitation:

$$RAE(A) = C.A(A) - \text{Coût de revient}$$

$$RAE(A) = 74320 - 60327 \\ = 13993$$

$$RAE(C) = 55740 - 19452 \\ = 36288$$

$$RAE(B) = 55740 - 55961 \\ = -221$$

D'après ces résultats, le coût de production et le coût de revient du produit (C) sont de loin les plus élevés, malgré une part importante dans le chiffre d'affaires, le produit (C) reste largement déficitaire. C'est pour cela qu'on peut proposer à l'Ese de supprimer le produit (C) et d'améliorer le coût de production (B) en réduisant les frais d'approvisionnement et les frais de vente, et d'augmenter la production de (A) parce qu'elle reste largement bénéficiaire.

Cependant, supprimer le produit (C) va sûrement faire disparaître une Epe sur certains marchés et peut être va influencer négativement les ventes de A et B.

Globalement, le résultat de la comptabilité générale est:

$$13993 - 221 - 18282 = -4510.$$

À première vue, l'Ese est déficitaire (constatation de la CG), mais l'analyse nous a permis de connaître que le mal provient plus d'un produit que des 3 produits.

Ainsi, une décision adéquate provenant d'une analyse approfondie permettra de sauver la survie de l'Ese.

II CHAPITRE II: Les charges en C.A.E

La CG est obligatoire par le fisc (loi 9/88), donc toutes les charges enregistrées par la CG sont conformes à la loi comptable. Elles sont annuelles, approximatives, elles ne peuvent pas être modifiées par l'Ese.

La C.A.E va utiliser les mêmes informations que la CG (bilan, CPC, annexe) mais elle doit les adapter à ses objectifs. C'est pour cela qu'on est amené à corriger les charges proposées par le CPC pour obtenir des charges économiques.

Ce travail doit se faire en plusieurs étapes:

- La suppression des charges non incorporables.
- L'évaluation des charges de substitution.
- Le calcul des différences d'incorporation
- La détermination des charges
- Le calcul des charges

I- Les charges:

II Les charges non-incorporables:

Ce sont des charges enregistrées et reconnues par la CG mais refusées dans le calcul de coût de revient par la C.A.E

On distingue 3 catégories de charges non-incorporables:

- ▣ Les charges non-courantes: pénalités, amendes fiscales...

Ces charges non-courantes sont exclues car elles ne permettent pas de faire des comparaisons de coût entre plusieurs périodes.

- ▣ Les charges qui ne sont pas liées à l'activité de l'Ese: Exemple: Dans une Eise qui fabrique les conserves de légumes, les frais d'achat des titres ne sont pas retenus dans le calcul du taux de revient de la période. Certaines charges ont été engagées au cours d'une période extérieure à la période dans laquelle on calcule le coût, ceux-ci ne sont pas acceptés en CAE.

- * Exemple: les frais de téléphonie relatifs au mois de Décembre sont payés au cours de Janvier: Le coût de revient de Janvier ne prendra pas en compte les frais de téléphonie.

Les charges de substitution:

Ce sont des charges qui remplacent certaines charges de la CG et ceux pour des raisons économiques.

On distingue 3 catégories:

- ▢ Charges d'usage ou dotations aux amortissements économiques: ceux-ci remplacent les dotations d'amortissement fiscales qui sont calculées en appliquant un taux d'amortissement sur une valeur d'origine. Par contre, la dotation d'amortissement économique ou charge d'usage est obtenue en divisant la valeur d'usage (valeur actuelle "V.Act") par une durée d'usage.

$$\text{Charges d'usage (Dot. éco)} = \frac{\text{Valeur d'usage (V. Act)}}{\text{Durée d'usage}}$$

* Exemple:

En 2005, un matériel industriel ayant une valeur d'acquisition de 200.000 est amorti suivant le système linéaire au taux de 10%. Sa valeur actuelle est estimée sur le marché en 31/12/2010 à 120.000.

$$\text{VNA comptable} = 200.000 \times 10\% \times 6/12 = 800$$

La différence du mode de calcul des 2 comptabilités:

$$\text{Dotation comptable} = 200.000 \times 10\% = 20.000$$

$$\text{Dot. éco ou charges d'usage} = \frac{120.000}{\text{durée d'usage}}$$

Si on suppose que la durée d'usage est 3 ans, donc:

$$\text{Charges d'usage} = \frac{120.000}{3} = 40.000$$

Ainsi, la dotation économique est plus importante que la dotation comptable.

À la fin du calcul du coût, nous devons faire une coordination, on rapproche entre la CAE et la CG. De ce fait, on va faire un retraitement de la charge d'amortissement.

$$\begin{aligned} * \text{Retraitement} &= \text{Dot. économique} - \text{Dot. comptable} \\ &= 40.000 - 20.000 = \boxed{20.000} \end{aligned}$$

- ▢ Charges étalées: Elles remplacent les dotations de provision fiscale. On les appelle aussi dotations aux provisions économiques. Ce sont des charges qui sont calculées en fonction de considération et elles reviennent à la liste de revoir toutes les provisions fiscales et de les adapter à la réalité économique de l'Ese.

À la fin, on fait un retraitement comme ceci:

$$* \text{Retraitement} = \text{Charges étalées} - \text{Dot. comptable.}$$

Séance ° ④

③ Les charges supplétives:

Ce sont des charges qui n'existent pas en CG, mais qui sont justifiées en CAE. Il s'agit généralement de deux catégories de charges:

- ▢ La rémunération de l'exploitant dans une Ese individuelle.
- ▢ La rémunération des capitaux de l'Ese même s'ils ne sont pas empruntés d'un organisme financier.

Ainsi, les charges de CAE peuvent être déterminées comme ceci:

$$\begin{aligned} * \text{Charges de la CAE} &= \text{Charges de la CG} - \text{charges non incorporables} \\ &\quad + \text{Charges supplétives} \oplus \text{Retraitements (différence d'incorporation)}. \end{aligned}$$

* Application:

Vous êtes chargés de préparer les éléments qui permettent de calculer les coûts d'une Ese "ABC".

On vous donne les informations suivantes extraites du CPC de cette Ese du mois de Novembre 2010:

- Achat de matières et fournitures 500.000
 - Variation du stock des matières et fournitures (stock initial - stock final) = 50.000 \oplus S.D.
 - Achat non stocké (ANS) de matières et fournitures 200.000 (6125)
 - Location et charges locatives trimestrielles 180.000
 - Entretien et réparation 500.000
 - Publicité 50.000
 - Frais d'achat et de vente des titres 4000 (61474)
 - Frais postaux et frais de télécommunication 20.000 dont 2000 à titre personnel de l'exploitant.
 - Impôts et taxes directs annuels 120.000
 - Charges de personnel 900.000 dont 8000 de charges de personnel des exercices antérieurs.
 - Dotations d'exploitation 420.000 dont dotations des immobilisations ~~dotations~~ en non-valeur 25.000 et DEA des exercices antérieurs 10.000.
 - Charges nettes pour cession des immobilisations "TP ou TVP" 4000 (prix de cession > prix d'acquisition) (6385)
 - Pénalités et amendes fiscales ou pénales 2000 dont les éléments exceptionnels 6000.
- * Sachant que les capitaux de l'Ése s'élèvent à 4 millions Dhs et qu'ils sont rémunérés à 12% l'an (en CAE), et sachant aussi que la charge d'usage des immobilisations est calculée sur une valeur actuelle de 3 millions Dhs au taux de 12% l'an (taux d'amortissement d'usage).

⇒ Travail à faire :

- Déterminer les charges de la CAE du mois Novembre 2010 et calculer les différences d'incorporation entre la CG et la CAE.
- Présenter ce travail dans un tableau.

	CHARGE	CG	RETRAITEMENT	CAE
	Achat de mat. et fournitures	500.000	-	500.000
	Variation de stock (SD)	50.000	-	+50.000
	A.N.S de mat. et fournitures	200.000	-	200.000
①	Location trimestrielle	180.000	-120.000	60.000
	Entretien et réparation	500.000	-	500.000
	Publicité	50.000	-	50.000
②	Frais d'achat et vente des titres	4000	-4000	4000
	Frais postaux et F. de télécom.	20.000	-2000	18.000
	Impôts et taxes (annuels)	120.000	-110.000	10.000
	Charges de personnel	900.000	-8000	892.000
③	DEA	420.000 (dot. fiscales)	-390.000	30.000 (dot. économiques)
	Charges nettes pour cession des immobilisations	4000	-4000	-
	Pénalités	8000	-8000	-
	Éléments exceptionnels	6000	-6000	-
④	Éléments supplétifs	-	+49.000	49.000
	TOTAUX	2.962.000	-603.000	2.359.000

* Informations:

□ On rémunère l'exploitant en CAE à 9.000 Dhs/mois.

$$① \frac{180.000}{3} = 60.000$$

② Frais d'achat exclus.

③ Dotations économiques (ou charges d'usage)

$$\text{Dot. éco} = \frac{3.000.000 \times 12\%}{12} = 30.000$$

$$\text{Retraitement: } 420.000 - 25000 - 10.000$$

$$30.000 - 385.000 = -355.000$$

④ Éléments supplétifs :

Rémunération des capitaux : $\frac{4.000.000 \times 12\%}{12} = 40.000$

Rémunération de l'exploitant : 9000.

II- Les charges directes et les charges indirectes :

I) Les charges directes :

Les charges directes sont des charges qui sont très facilement incorporables aux coûts et ne nécessitent aucun retraitement préalable avant leur incorporation aux coûts.

- ▢ Exemple ① : Les matières premières, car elles sont très facilement mesurables (poids) et affectables à un coût.
- ▢ Exemple ② : La main d'œuvre directe sur un produit donné (travail ouvrier directement lié à la production d'un produit X).
- ▢ Exemple ③ : Une charge externe directement liée à la réalisation d'un article.
- ▢ Exemple ④ : Loyer d'un local réservé à la finition d'un produit donné X.
- ▢ Exemple ⑤ : Salaire d'un contremaître engagé pour superviser un produit Y.

Un autre transport (b14r) d'une matière qui rentre exclusivement dans la fabrication du produit "C" est une charge directe dans le coût de production du produit "C".

II) Les charges indirectes :

Elles représentent l'ensemble des charges qui nécessitent un calcul intermédiaire avant de les imputer au coût d'un produit ou d'une commande déterminée. Elles sont aussi appelées charges communes car leur engagement a profité à tous les produits de l'Else.

* Problème :

- ▢ Comment retraiter les charges indirectes avant leur imputation aux coûts ?

Plusieurs méthodes sont proposées. La méthode la plus couramment utilisée est celle qui est préconisée par les plans comptables Français (1947/57/82) et le plan Marocain actuel (CGNC) : Il s'agit de la méthode des sections homogènes (méthode des centres d'analyse).

D'autres méthodes sont aussi utilisées pour une analyse plus pertinente : Il s'agit de la méthode de l'imputation rationnelle ou la méthode "direct costing" ou méthode "ABC".

||| CHAPITRE III: La méthode du coût complet. |

C'est la méthode de base pour le calcul des principaux types de coût. Elle consiste à prendre en considération dans le calcul de coût toutes les charges retenues en CAE.

Par contre, la méthode du coût partiel (imputation rationnelle) consiste à n'incorporer dans le coût qu'une partie des charges **fixes** et à ne faire à peine aux charges indirectes qu'en fin de parcours.

La méthode "ABC" est basée sur la distinction dans le travail de l'Être de plusieurs activités.

Une audit interne permet de distinguer dans les gestes de tous les intervenants plusieurs activités. Chaque activité peut concerner un produit donné.

Les charges sont réparties par activité, et les activités sont regroupées par produit.

I- Étude analytique du coût complet.

A) La méthode des sections homogènes.

Chapitre 3 : La méthode du coût complet.

C'est la méthode de base pour le calcul des principaux types de coûts (A.P.R.) elle consiste à prendre en considération dans le calcul de coût toutes les charges retenues en CAE.

Par contre la méthode du coût partiel (imputation rationnelle) consiste à n'incorporer dans le coût qu'une partie des charges Fixes et la totalité des Charges variables.

La méthode du direct Costing consiste à n'incorporer dans le coût que les Charges directes, et à ne faire appel aux charges indirectes qu'en fin de parcours.

La méthode ABC est basée sur la déjà distinction dans le travail de l'E^{nc} de plusieurs activités.

Un audit interne permet de distinguer dans les coûts de tous les intervenants plusieurs activités. Chaque activité peut consommer un Pdt donné.

Les Charges sont répartis entre les activités, et les activités sont regroupées par Pdt.

I. Étude analytique du coût complet :

A. La méthode des sections homogènes : le tableau de répartition des Charges indirectes.

Le TRCI : est proposé pour traiter les charges indirectes dans la méthode des centres d'analyse.

a. La méthode des centres d'analyse

C'est la méthode la plus couramment utilisée pour résoudre le problème de l'incorporation des charges indirectes, elle consiste à subdiviser l'E^{nc} en (au moins) un ensemble de centres de travail appelé aussi "un centre d'analyse" ou "Section homogène".

Définition

"La section homogène est une division de l'unité comptable où sont analysés des éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts des différents produits intéressés" (Définition du CGNG)

La section peut correspondre soit à une division réelle (exemple : section atelier de Pd^{ts}) soit à une division fictive de l'E^{nc} (exemple : section Transport, énergie, entretien).

... pour le cycle 4 et provisionnement de l'E^{te} on peut distinguer 6 sections : qui correspondent aux 6 services de l'E^{te}.

- Service achats : Section Provisionnement
- Service Production : Section atelier
- Service de finition : Section Pd^{te}
- Service de vente : Section distribution
- Service administratif : Section administration
- Service entretien : Section entretien

Le PCG distingue quant à lui trois grandes catégories de sections :

- Sections auxiliaires : Ce sont des sections dont l'activité profite à d'autres sections : elles aident les autres centres à réaliser leurs activités (ex : Centre entretien aide les Centre d'atelier/Pd^{te} en entretenant d'ges machines, il aide aussi le centre admin en entretenant les ordinateurs ...) À la fin de la période, ces centres auxiliaires ne produisent pas de Pdt finis : tant l'activité à servir les autres centres.
- Sections principales (centres d'analyse principaux) : Ce sont des centres qui produisent directement une activité concrète : leurs frais seront directement imputés aux coûts (ex : Centre approvisionnement \Rightarrow calcul du coût d'achat (Matière 1^{re}, emballage, Matière consommable))
- Section Pd^{te} : Coût de Pd^{te} de Pdt finis ou semi-finis.
- Section distribution : On calcule le coût de distribution / coût de revient / ~~la~~ production.
- Section de structure : Ce sont des centres qui sont considérés hors production, il s'agit généralement des sections administration et finance.

Les centres administration et finance n'est pas un centre auxiliaire : leurs charges ne peuvent être imputés qu'au niveau du coût de revient, donc la mesure de l'activité de ce centre peut être la même que celle du centre distribution (généralement : 10H/100DH du CA).

Remarque : Les sections auxiliaires et principales sont considérées comme sections opérationnelles.

b. Le TRCI.

C'est un tableau à double entrée dans lequel on analyse les charges indirectes avant leur imputation aux coûts. Il comprend autant de ligne que de charges à répartir et autant de colonnes que de centre d'analyse.

Les étapes de traitement des charges Indirectes dans le TRCI peuvent se résumer comme suit :

Etape 1 : Répartition des charges incorporables entre les différents centres d'analyse.

cette répartition est basée sur des critères appelés Charges de Répartition.

Exemple de clé de répartition : Le KwH consommé pour l'électricité \rightarrow ANS \rightarrow M^{me} Gerson

Energie de gaz : m³ consommé, Loyer : m² \rightarrow location et charges locatives.

Assurance : Exemple \rightarrow Valeur de l'élément à assurer.

Transport : Kms parcourus : déplacement mission et réception \rightarrow Chiffre d'Affaire réalisé

Frais postaux et frais de Télécom \rightarrow 1 min de Communication consommée.

Impôts et taxe : C.A ou Valeur locative des bâtiments de l'E^{se}.

Etape 2 : On totalise les montants de chaque centre d'analyse : ces montants sont appelés totaux de la répartition primaire.

Etape 3 : On répartit les totaux des centres auxiliaires entre les autres centres principaux et opérationnels. cette répartition est appelée "répartition secondaire".

Etape 4 : On définit l'activité des centres d'analyse principaux et de structure.
(Que fait ce centre ?)

Exemple 1 : le centre approvisionnement a comme activité l'achat des Matières dont l'E^{se} a besoin, donc son activité peut être mesurée soit par le montant des achats ou par les quantités achetées.

Exemple 2 : l'activité du centre Production peut être définie en posant la question :

Que fait ce centre ? Réponse \rightarrow il produit soit des p^{ts} finis soit semi-finis.

On peut donc mesurer l'activité du centre par l'unité produite, ou bien par l'heure

ou encore l'heure machine (HM)

Exemple 3: Centre distribution, l'activité du centre peut être mesurée par le CA réalisé.

de même le Centre Administration peut être mesuré par le CA réalisé ou par le total du coût de P^{de} des P^{de} vendus.

Etape 5: Le calcul du nombre des unités d'œuvre (UO) ^{la nature} il dépend du choix de l'activité.

Exemple 1: Centre approvisionnement.

Nature de l'activité / unité d'œuvre = 100 DH d'achat

Nombre des UO: voir quel est le montant des achats du mois et le diviser par 100.

Exemple 2: Centre atelier 1: Nature de l'UO = HMOD

Nombre des UO = Voir combien d'HMOD ont été utilisées / Mois.

Exemple 3: Centre distribution: Nature de l'UO = 10 DH de CA.

Nombre des UO = chercher le montant des ventes du mois et le diviser par 10.

Exemple 4: Centre Administration: Nature de l'UO: 10 DH. Coût de P^{de} des P^{de} vendus.

Nombre des UO: Prendre le C de P^{de} des P^{de} vendus et les % / 100.

Etape 6: Calcul du coût de l'UO: $\frac{\text{Total des Charges du Centre d'analyse}}{\text{Nombre des UO du Centre d'analyse}}$

Charges	Montant (Incep)	Centres auxiliaires		Centres Principaux			Administration
		Entretien	Transp	Approv	Prod ^e	Dist	
Mat Consomm	A	A ₁	A ₂	...			
Locations et Ch Loc.	B	B ₁	B ₂	...			
Prime d'act	C						
Transp	D						
PPR P	E						
FP et FT	F						
SB	G						
I et T	H						
DEA	I						
Elects Suppl ^e tif	J						
Totaux Rep primaire	Σ ch	M	N	X	Y	Z	S

Charges	Htant	Centre auxiliaire		Centre Principal			Administration
		Entretien	Transport	Approv	Prod ⁺	Dist	
Tot Rep I ^{aire}	€ Ch	M	N	X	Y	Z	S
Rep M		M		M ₁	M ₂	M ₃	M ₄
Rep N			N	N ₁	N ₂	N ₃	N ₄
Totaux Rep I ^{aire}	€ Ch	O	O	X+M ₁ +N ₁	X+M ₂ +N ₂	Z+M ₃ +N ₃	S+M ₄ +N ₄
	Nature L/O			Kg ach	HMOD	100 CA	€ de P ² des Pdt Us
	Nombre des L/O			a	b	c	d
	Coût de L/O			X+M ₁ +N ₁	X+M ₂ +N ₂	Z+M ₃ +N ₃	S+M ₄ +N ₄
				a	b	c	d

Serie 1. Cas n° 6.

Charges	Montants	Entretien	Préparation	Finition	Distribution	Administration
Charges de Personnel	228.000	22.800	68.400	68.400	22.800	45.600
Impôts et taxes	96.000	28.800			57.600	9.600
Transport	30.000	3.000	9.000	9.000	6.000	3.000
Prime d'Assurance	6.000	900	1.200		3.600	300
Locations	42.000	16.800	8.400	8.400	5.040	3.360
Dotations aux Amortis	2.400	2.400				
Dotations au Prov.	20.000	4.000	6.000	6.000	4.000	2.000
Totaux Rep I ^{aire}		78.700				
Rep Entretien		78.700	23.610	23.610	15.740	15.740
Totaux Rep I ^{aire}		0	114.640	115.410	114.780	79.600
	Nature de L/O		Kg de Matière	1h de MOD	1000h CA	1Unité Produits
	Nombre de L/O		37.500	2.400	8.800	4.000
	Coût de L/O		3,05	48,08	13,04	19,90
	Frais Résiduels		- 285	- 18	- 28	0

Calcul des Frais Résiduels.

$$* 114640 - (37500 \times 3,05) = 285$$

$$* 115410 - (2400 \times 48,08) = 18$$

$$* 114780 - (8800 \times 13,04) = 28$$

$$* 79600 - (4000 \times 19,9) = 0$$

Remarque :

Les frais résiduels négatifs signifient qu'il s'agit des charges non comptabilisées en C.A.E dans le calcul du coût. Cela signifie que lorsqu'en va faire le rapprochement nous devons ajouter ces frais aux charges de la C.A.E pour obtenir les charges de la CG (l'ordre de l'établissement du CPC).

Les frais résiduels positifs si on a alloué les coûts d'ID au dt supérieur (par ex.) seront retranchés des charges de la CAE pour obtenir les charges de CG.

$$\text{Produit} \Rightarrow \Delta \text{stock} = S.F - S.I$$

$$\text{Charges} \Rightarrow = S.I - S.F$$

Cas Particulier : Prestation réciproques entre les centres auxiliaires.

Il arrive souvent que des centres auxiliaires se fournissent mutuellement des services. Ex: Le centre auxiliaire entretien peut fournir des services au centre transport, inversement le centre transport peut fournir des prestations ou services au centre entretien.

Le problème est comment répartir les centres auxiliaires sur les centres principaux en présence de prestation réciproque.

Pour résoudre ce problème on peut prendre une application: Prendre l'exercice 7 de la série 1.

Déterminer dans cet exercice le total des charges du centre auxiliaire Gct. Per, et Gct. moyen avant de faire la répartition secondaire.

* On pose

X = Total des charges du centre GP.

Y = Total des charges du centre GM.

$$\begin{cases} X = 27000 + 0,05Y \\ Y = 55500 + 0,15X \end{cases} \quad \begin{cases} X = 30.000 \\ Y = 60.000 \end{cases}$$

Comment utiliser les montants X et Y par le TRCI.

Charges	M ^{td}	Centres auxiliaires			Centres Principaux					
		GP	GM	PC	App	Prop	Cuis	Emb	Dist	Admin
Tot Rep I ^{ère}	54000	27000	55500	38000	17740	159720	170100	14500	49036	8404
R. GP		-30000	4500	-	3000	13500	1500	1500	3000	3000
R GM		3000	-60000	-	6000	18000	9000	9000	6000	9000
R PC		-	-	-38000	1900	19420	19400	3800	1900	7600
Tot Rep II ^{ème}		0	0	0	28640	202620	192000	28900	59936	28004
		Nature de l'IO			100 DH d'achat	4 MOD	100h four	Heure Machine	100 DH de vente	100 DH de coût des produits vendus.
		Nombre des IO			12920	8800	1500	1800	28300	27000
		Coût de l'IO			2,23	23,025	128	16	2,11	7,03
		Frais résiduel			-96	0	0	0	-123	-194

Serie d'exercice n°1

Cas n°1

Charges	CG	CAE	diff d'incorp
Achats consommation Mat f	250.000	20833,33	- 229166,67
Autres Chge externes	190.000	15833,33	- 174166,67
Impôts et T	64.000	5333,33	- 58666,67
Chge Ass	198000	16500	- 181500
Ch fin	80.000	20.000	- 30000
Chge n. C.	28000	-	- 28000
DEA	108000	6666,66	- 101333,34
D aux Prov pour Chge à Repartis	72000	55000	- 17.000
Chges supplémentaires	-	48333,33	+ 48333,33
Totaux	960.000	188499,98	- 771500,02

Cas n°2

$$\text{Charges de la CG} = 614000 - \left(\frac{250000 \times 8\%}{12} \right) + \frac{25000}{12} - \frac{160000}{12} + 10000 + 32000 + 22000$$

$$= 648416,66$$

Et Les Matières :

I. Définition / Généralités.

On distingue pour le mot matière : des éléments matériels que l'E^{se} se procure de l'extérieur ou que l'E^{se} fabrique elle-même, et qu'elle utilisera pour réaliser son activité :

On distingue trois catégories de matières :

Les marchandises : ce sont des éléments matériels achetés de l'extérieur puis stockés en vue d'une vente ultérieure.

Les H.bes ne sont pas touchées, ne sont pas touchées ni dans leurs emballages ni dans leurs formes. Elles sont vendues telle quelles (en l'état)

Les matières 1^{re} : Ce sont des éléments matériels que l'E^{se} achète de l'extérieur et qu'elle stock en vue d'une transformation ou une utilisation ultérieure.

On doit remarquer la relativité du terme matière 1^{re} : un élément matériel peut être nommé matière 1^{re} pour une E^{se} et Pd^{se} finis pour une autre E^{se}.

Exemple 1 :

Le fil est une matière 1^{re} pour une E^{se} qui fabrique le tissu ; alors que le fil peut être un Pd^{se} finis pour une E^{se} qui utilise le coton comme matière 1^{re}.

Les matières consommables : Ce sont des éléments matériels qu'elle achète de l'extérieur et qu'elle utilise lors de son processus de fabrication.

Les H.bes ne sont pas visibles sur le produit finis car elle facilite seulement la Pd^{se} exemple : Eau énergie, graissage, petite fourniture de bureau.

En plus de ces trois catégories de matières on peut désigner pour le mot matière les Pd^{se} finis et Pd^{se} semi-finis.

Toutes les matières sont stockées généralement dans le magasin de stockage.

Qu'est ce qu'un magasin de stockage ?

C'est un lieu au sein de l'E^{se} (ou à l'extérieur) où on stock toutes les matières dont l'E^{se} a besoin pour réaliser son activité (Chambre froide ...)

La gestion du magasin est confiée à une personne appelée Chef-magasinier.

Parmi les responsabilités du Chef-magasinier on peut citer:

- Veiller à la réalisation des bonnes conditions de stockage.
- Veiller à avoir dans le magasin les quantités nécessaires à la réalisation de l'activité de l'E^{se} pour un temps donné. En effet le magasinier doit vérifier que chaque matière dans le magasin aie les éléments suivants:

- Le stock minimum de chaque matière en deça duquel il ne doit pas descendre: ce stock min est déterminé en fonction des consommations des ateliers. Généralement il est augmenté d'une marge de sécurité.

Un stock min d'une matière doit toujours rester dans le magasin.

- Un stock de Sécurité: il est égal au stock min augmenté d'une marge de Sécurité.

- Le stock maximum: C'est un stock au delà duquel le magasinier ne doit pas dépasser.

Soit parce que ça va coûter cher à l'E^{se} soit c'est interdit.

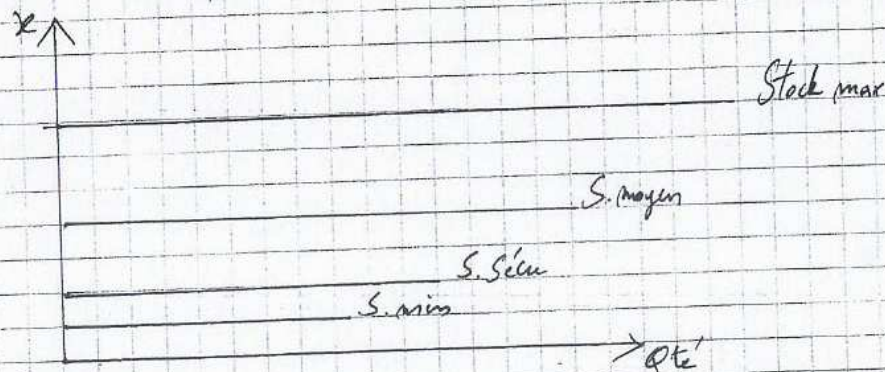
Les raisons de fixer un niveau max du stock peut être soit un coût élevé du stockage (Energie, Personnel) soit une réglementation de l'état pour éviter les effets inflationnistes.

- Le stock moyen: il est calculé en faisant la moyenne des C^{se} des ateliers par période.

$$\text{Stock moyen d'un mois} = \frac{C_{j1}^{se} + \dots + C_{j30}^{se}}{30}$$

- Le stock flottant: C'est un stock qui varie en fonction de l'activité de l'E^{se}.

On peut appeler stock min augmenté d'une marge de sécurité stock outil qui est considéré comme une immo pour l'E^{se}.



En plus de ces missions le magasinier doit tenir un compte matière, c'est une

Elle consiste à :

Etablir une fiche de stock en tête pour chaque matière détenue dans le magasin on l'appelle l'inventaire permanent. Cette fiche doit nous informer à n'importe quel moment : le stock au début de période.

Les entrées de la période.

Les sorties de la période

Le stock en fin de période.

Le magasinier doit rédiger en plus les documents suivants :

les bons de commandes adressés au fournisseur.

Le bon de réception ou de livraison :

Le bon de sortie

Un bon d'entrée interne qui indique les montant des qte des Pts finis/semi-finis rentrés dans le magasin.

2. Evaluation des matières

Dans le calcul de coût complet le premier élément que nous devons prendre en considération est les matières ^{1^{ère}} consommées. Le problème qui se pose est le suivant :

à quelle valeur je m'en va estimé les matières à leurs rentrées au magasin.

Et à quelle valeur on va estimer les matières lors de leurs sorties du magasin ?

a. Evaluation des entrées des matières dans le magasin

Les matières sont évaluées lors de leurs entrées au magasin soit au coût d'achat soit au coût de PAB des éléments pte par l'E^{se}.

b. Evaluation des sorties des matières du magasin :

Le problème qui se pose est de savoir à quelle valeur on va faire sortir une matière lorsqu'on a plusieurs entrées au cours d'une période à des valeurs différentes.

Plusieurs méthodes sont proposées : on en retient deux méthodes conseillées par le plan C.G.

La méthode du coût moyen unitaire pondéré

Elle consiste à faire la moyenne des coûts de la période et à faire sortir les matières

à cette moyenne

$$CMUP = \frac{(Q_{SI} \times PU_{SI}) + (\sum P_{entrées} \times PU_{entrées})}{(Q_{SI} + \sum Q_E)}$$

Application :

Les mouvements (entrées/sorties) de la matière M au cours de Novembre 2010 sont les suivants :

1/10 → SI 300 kg à 5 kg/kg.

5/10 → E 800 kg à 5,5 kg/kg.

10/10 → E 1200 kg à 6 kg/kg.

15/10 → E 900 kg à 5,5 kg (aug de 10% de frais d'app)

6/10 S: 300 kg

11/10 S: 900 kg

17/10 S: 400 kg.

Dates	Entrées			Sorties			Total		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
1/10							300	5	1500
5/10	800	5,5	4400				1100		5900
10/10	1200	6	7200				2300		13100
15/10	900	5,5	4950				3200	5,64	18050
6/10				500	5,64	2820	2700		15230
11/10				900	5,64	5076	1800		10154
17/10				400	5,64	2256	1400		7898

Cette méthode consiste à évaluer les sorties du magasin en respectant l'ordre de leurs entrées dans le magasin. On distingue deux procédés : Le Procédé du 1^{er} entré 1^{er} sorti PEPS appelé aussi FIFO ou Le Procédé du dernier entré dernier sorti DEPS LIFO.

Application :

a. Procédé du PEPS : FIFO

Cette méthode consiste à évaluer les sorties des matières au coût du stock le plus ancien.

Reprenons l'exemple précédent :

Travail à faire : Etablir la fiche de stock en appliquant la méthode FIFO :

Fiche de stock de M du Mois Oct Procé de FIFO

Date	Entrées			Sorties			Stock		
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
1/10							300	5	1500
5/10	800	5,5	4400				1100	5	5500
6/10				500	5,5	2750	600	5,5	3300
10/10	1200	6	7200				1800	6	10800
11/10				900	6	5400	900	6	5400
15/10	900	5,5	4950				1800	5,5	9900
17/10				400	6	2400	1400	6	8400

Procédé CMURSF = 7898

Remarque: Inventaire ultra simplifié.
Rapprochement bancaire.

On rappelle la valeur du stock final en appliquant le Procédé CMURSF est de 7898. C'est une valeur différente de la valeur du SF en appliquant la méthode FIFO, donc l'utilisation d'un procédé influence la valeur du SF.

En plus on rappelle les faits suivants:

- Une sortie vers les ateliers entraîne le calcul de coût de P^o ou Coût de revient.
- La valeur du stock final va être un élément du calcul du résultat final. Si la valeur du stock est élevée → la valeur du résultat est élevée → le prélèvement fiscal est élevé. Si le stock est faible → le résultat est faible → le prélèvement fiscal sera faible.

En plus de ces constats il faut rappeler l'influence de l'inflation ou de la déflation sur le choix de l'une ou de l'autre des deux méthodes.

Le choix de la méthode CMURSF permet de corriger les variations des prix entre le début et la fin de la période, c'est pour cela que l'administration fiscale impose aux E^ts d'évaluer le stock final suivant la méthode CMURSF.

Le choix de la méthode FIFO en période d'inflation entraîne un coût de P^o minoré et donc un prix de vente faible (réellement le prix de vente qui est fixé à partir du coût de revient ne permet pas de couvrir les charges).

La méthode LIFO en période d'inflation va entraîner un coût de revient élevé.

et donc un prix de vente élevé (Prix de vente = Coût de revient \times 1,10) l'Esse risque de perdre une part du marché.

C'est pour cela qu'il revient à l'analyste de retrancher ou ajouter au prix de vente une marge de sécurité calculée en fonction de l'évolution du secteur.

La méthode LIFO

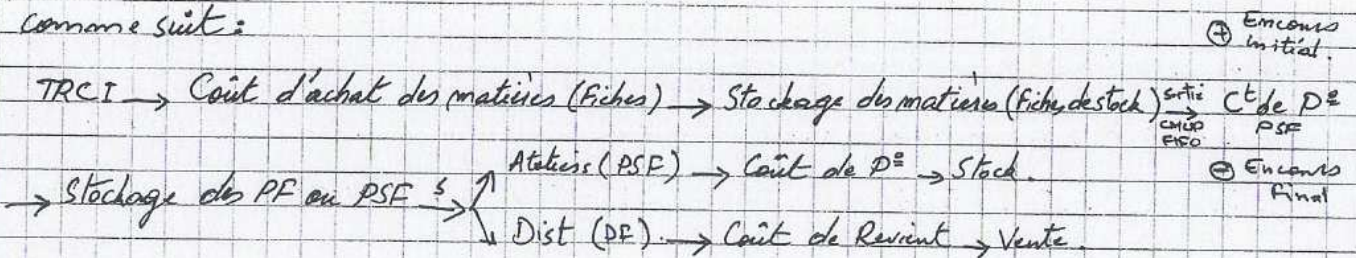
Elle consiste à évaluer les sorties du magasin au coût du stock le plus récent (en période d'inflation, les sorties sont surévaluées).

Reprenons l'exemple précédent. (À faire de la même façon)

Le calcul : Les étapes du calcul du coût complet :

Le calcul du coût complet se fait en plusieurs étapes qu'on peut résumer

comme suit :



1. Le TRCI

Charges	Centres		Dist	Admin
	Approv	Ateliers		
Coût de l'LO	3	9	0,1	0,3
Nature de l'LO	Kg d'achat		100 DH	100 DH vente
Nombre de l'LO	4000	-	-	-

2. Coût d'achat des matières N

L	Q	PU	Mtant
Prix d'achat	Q^{2500}	P_1^{10}	M_1^{2500}
Frais d'app	N^{2500}	3	$3N^{2500}$
Coût d'achat	2500	13	$3N + M_1$

$N \Rightarrow$ Nombre de Kg acheté de N.

3- Stockage:

Dates	Entrées			Sorties					
	Q	PU	M	Q	PU	M	Q	PU	M
"	"	"	"				"	"	"
"	"	"	"				"	"	"
"	"	"	"				"	"	"
"				"	"	"	"	"	"
"				"	"	"	"	"	"
"				"	"	"	"	"	"

au compte de stock M.

$$SI = Q \cdot PU$$

$$E = Q \cdot PU$$

Sortie de la période $Q \cdot PU$

$$SP = Q \cdot PU$$

$$SP = SE + E - S$$

4/ Calcul du Coût de P²:

L	Q	PU	M
+ Encours Initial			-
Mat consommées			-
MOD	Nbre d'H	ta horaire	-
Chge indirectes (TRC3)	N.H. machine	-	-
Total	Quantité Produits	CU ₁	coût total
Encours finale			- E
Coût de P ²		CU ₂	total.

5/ Stockage Produits Finis/Semi-finis:

ST	Sortie
E	ST
T	T

6/ Coût de Revient:

L	Q	PU	Méant.
Coût de P ²	Q _{ti}	P ₁	-
Produits	U		
Frais de D ²	0,2	P ₂ (Q ₂)	-
Frais de D ³	0,3	P ₃ (Q ₃)	-
Coût de Revient	QV	CH	C.Total

$$Q_2 = Q_{ti} \text{ de } f \text{ de dist}^2 = \frac{CA}{100}$$

$$Q_3 = Q_{ti} \text{ " } u = \frac{CA}{100}$$

C. Cas particuliers dans le calcul du coût complet :

1. Cas des encours de fabrication :

Il s'agit généralement de mélange de matières ou de produits qui n'ont pas été achevés dans leurs fabrications et qui ne sont pas stockables : ils restent dans l'atelier en attendant un autre cycle de fabrication.

On distingue deux catégories d'encours de fabrication :

- l'encours initial : qu'on trouve en début de période dans les ateliers : ils vont être ajoutés aux matières au cours de processus de fabrication : Donc l'encours initial augmente le coût de production.

Encours final : Il s'agit de mélange de matières ou de produits non achevés et qui ne sont pas stockables et qu'on trouve en fin de période dans les ateliers : La valeur de l'encours final va réduire le coût de P^2 de la période.

L	Q	PU	Π
⊕ Encours initial			+ EI
M _{pro}			-
MOD			-
Chge Ind			-
⊖ Encours final			- EF
C de P^2	Q	PU	C total

2. Les déchets

On distingue deux catégories de déchets :

Les déchets inutilisables et les déchets utilisables :

- Déchets inutilisable : les poussières, pailles, pur, marcanx très fins

Ces déchets peuvent entraîner des frais de nettoyage, d'évacuation, de transport et parfois incinération. Ces frais vont augmenter le coût de production du produit qui a entraîné la naissance de ces déchets.

- Déchets utilisables : c'est donc les déchets qui ont une valeur → ils sont vendables sur le marché.

On peut trouver deux cas de figure :

* H^{e} peut utiliser ces déchets comme H^{ie} en leur donnant la valeur du marché.

x 1^{er} peut vendre les déchets \rightarrow Dans ce cas le prix de vente des déchets est rajouté au prix de vente du Pdt principal.
soit retranché du coût de P^e du produit principal.

3- Les sous produits / co-produits / pds secondaires.

Définition : le sous produit ou produit secondaire est un produit obtenu au cours de fabrication d'un autre Pdt qui fait l'objet essentiel de l'objet principal.

ex 1 : Dans la fabrication du sucre, la mélasse est un sous produit (elle est donnée aux vaches pour augmenter la P^e du lait).

ex 2 : Dans la fabrication du Chlore (Pdt principal), la soude caustique est un sous produit.

ex 3 : Dans la fabrication de la bière, les germes de malt est un sous produit.

Evaluation du sous produit :

Le sous produit a une valeur. Il arrive aussi qu'un traitement supplémentaire puisse lui donner une valeur encore plus grande.

Le problème qui se pose pour l'analyste est le suivant : Comment calculer le coût de P^e et le coût de revient d'un Pdt principal lorsqu'il y a apparition d'un sous produit ?

Il convient de résoudre le problème en partant du marché c-à-d du prix de vente du sous pdt ~~dans~~ sur le marché.

On propose deux situations :

1^{re} : Le sPdt ne subit pas de traitement complémentaire.

On a le coût de P^e total (C^e de P^e du Pdt et du sPdt).

Du prix de vente du sous pdt sur le marché on retranche la marge bénéficiaire on obtient le coût de revient du sous Pdt,

En retranche les frais de distribution, on obtient le coût de P^e du sPdt.

Du coût de P^e total on retranche le coût de P^e du sous Pdt, on obtient le coût de P^e par du Pdt principal

$$\hat{C} \text{ de } P^2 T = \hat{C} \text{ Pdt principal} + S \text{ Pdt}$$

- Du prix de vente du sous produit on retranche
- Du coût de revient du sous produit on retranche
- Du coût de P^2 du s. pdt après transformation on enlève les frais de transformation (frais directs, indirectes).
- Du coût de P^2 total on retranche le \hat{C} de P^2 du sous Pdt avant transformation on obtient le coût de P^2 du pdt principal.

Application

La fabrication d'un pdt A donne un sous pdt B

Les dépenses engagées ont été les suivantes :

Matières ^{1^{er}}	874 500
MO	225 000
Frais d'atelier (CI)	700 000

on a produit 7000 unités A et 7600 unités B.

Le sous produit a subi un traitement supplémentaire pour lequel on a engagé les frais suivants :

MO	33 000
Frais d'atelier	4500

Le sous Pdt est vendu 30DH l'unité. On admet que les bénéfices et les frais de distribution représente 25% du prix de vente.

T à F : Déterminer le coût de revient de A et B.

* Solution

$$PV \text{ du SP} = 7600 \times 30 = 228 000$$

$$\text{Marge + Frais de dist} = 228 000 \times 25\% = 57 000 \text{ €}$$

$$\hat{C} \text{ de } P^2 \text{ du SP après transformation} = 171 000$$

$$\text{Traitement complémentaire} = (33 000 + 4500) = 37 500 \text{ €}$$

$$\hat{C} \text{ de } P^2 \text{ du SP avant transf} = 133 500$$

II Coût total de fabrication = $874500 + 225400 + 700000 = 1799900$

III Coût de P² du pdt principal (A) = (II - J) = 1666000

Coût unitaire de A =

Coût unitaire de B =

Remarque : Coût de synthèse :

Consommation des fraises : (kg).

Sucre $620 \times \left(\frac{160480}{2} + 48360 \right)$

Pectine = $25 \times 160480 + 50 \times 48360$.

Série d'exercice n°1

Cas n° 1/

Du C.P.C d'une entreprise industrielle on relève les informations suivantes pour l'exercice 2010 :

- Achats consommés des matières premières : 250 000
- Autres charges externes : 190 000
- Impôts et taxes : 64 000
- Charges de personnel : 198 000
- Charges financières : 50 000
- Charges non courantes : 28 000
- Dotations aux amortissements : 108 000
- Dotations aux provisions pour charges à répartir : 72 000

Informations complémentaires :

La rémunération de l'exploitant s'élève à 280 000 par année

Le capital de l'entreprise s'élève à 3 000 000 dh ; il est rémunéré à 10% l'an

Les frais financiers sont à 40% incorporés

Les dotations aux amortissements économiques sont estimées à 80 000 par an

Les charges étalées sont estimées à 55 000

Travail à faire :

- 1) Calculer les charges de la comptabilité analytiques pour le mois de juin 2010
- 2) Calculer les différences d'incorporation du mois de juin 2010

Cas 2

Pour le mois de novembre 2010 le total des charges de la CAE d'une entreprise s'élève à 614 000

Une analyse des charges de la CG et des charges de la CAE permet de relever les informations suivantes :

Le capital de l'entreprise s'élève à 2 500 000 ; il est rémunéré à 8% l'an

Les charges non courantes s'élèvent à 25 000 pour l'exercice 2010

La rémunération de l'exploitant s'élève à 180 000 par an

Les charges financières non incorporables sont estimées à 10 000

Les dotations aux amortissements non incorporables sont estimées à 32 000

Les dotations aux provisions non incorporables sont estimées à 22 000

Travail à faire : Retrouver les charges de la comptabilité générale de novembre 2010

Cas 3

L'entreprise NORTEX a pour activité, entre autre, la production et la commercialisation d'un produit P

Pour le mois de septembre 2010 son activité se résume comme suit :

- Achats de matières premières : 8 tonnes à 30 dh le kilo
- Frais d'approvisionnement 10% du prix d'achat
- M.O.D : 2200 h 35 dh l'heure
- Autres charges de fabrication : 53 000
- Production du mois 600 articles P ayant nécessité 7 000 kg de matières premières
- Ventes du mois 500 articles P à 600 dh l'article, ayant nécessité 40 dh de frais de distribution par unité .

Travail à faire : Calculer sur des tableaux :

- Le coût d'achat global et unitaire des matières premières
- Le coût de productions global et unitaire des produits P fabriqués
- Le coût de revient global et unitaire de produits P vendus
- Le résultat analytique global et unitaire

Cas 4 :

L'entreprise « Douce nuit » fabrique et vend des pyjamas et des sous vêtements pour adultes et pour enfants.

Pour fabriquer une série de 1000 pyjamas adulte il a fallu utiliser les éléments suivants :

400 m de tissu coton à 15 dh le mètre ,500 dh de fournitures (fils et boutons), des emballages à 0.3 dh par pyjama, 50 h de travail pour les ouvriers « coupeurs » à 13 dh l'h et 180 h de travail à 19 dh l'h pour les ouvriers de « montage » . Les autres frais de fabrication s'élèvent à 4 900 dh. Les frais de vente s'élèvent à 1000 . Le prix de vente unitaire est fixé à 25 dh le pyjama

Travail à faire : Calculer le coût de fabrication ; le coût de revient et le résultat analytique de cette série de 1000 pyjamas

Cas 5

L'organisation d'une entreprise industrielle est fondée sur l'existence de 3 ateliers de production : A, B, C, et 2 services auxiliaires : entretien et transports.

Les charges indirectes du mois de février 2010 ont été les suivantes :

- matières consommables utilisées : 1 100
- MO indirecte : 100 000
- appointements des contremaîtres et des ingénieurs : 150 000
- électricité : 4 300
- entretien des immeubles : 750
- amortissements des immeubles : 5 000
- amortissement du mat et out : 15 000
- frais des camions (essence huile) : 7 000
- amortissement des camions : 8 000
- impôts fonciers : 900
- assurance incendie immeuble : 630
- assurance incendie matériel et outillage : 380

En ce qui concerne les charges de MO indirecte, d'électricité, d'immeuble, et de mat et out, les bases de répartition sont respectivement fournies ci après :

sections	MO indirecte	électricité	Surface occupée	Valeur du matériel
	%	KWH	M2	DH
Atelier A	25	300	1 000	500 000
Atelier B	20	200	2 000	400 000
Atelier C	25	500	1 000	500 000
Entretien	20	100	500	100 000
Transports	10	100	500	-----

Autres informations :

- Les matières consommables sont réparties entre tous les centres au prorata de la MO indirecte.
- Les appointements sont réparties entre les sections de production sur la base de la valeur de la MOD soit : Atelier A : 10 000 dh de MOD ; Atelier B : 80 000dh de MOD ; Atelier C : 60 000dh de MOD
- Les frais de services auxiliaires sont répartis entre les ateliers au prorata de la surface occupée pour le service « entretien » et de la MOD pour le service « transports »
- La section « transports » reçoit tous les frais relatifs aux camions.

Travail à faire :

- 1) Etablir le tableau de répartition par centre de frais et déterminer le coût total des ateliers
- 2) Calculer le coût de l'unité d'œuvre des ateliers sachant que le nombre d'unités d'œuvre est :
 - Atelier A : 3 000 h de MOD
 - Atelier B : 2 500 h de MOD
 - Atelier C : nombre de kWh de consommation d'électricité

Cas 6

Les charges d'une entreprise industrielle pour le mois de Juin sont réparties entre les différentes sections comme l'indique le tableau suivant :

Charges	Montant	Entretien	Préparation	Finition	Distribution	Administrat
Charges de personnel	228.000	10%	30%	30%	10%	20%
Impôt et taxes	96.000	30%	--	--	60%	10%
Transport	30.000	10%	30%	30%	20%	10%
Prime d'assurance	6.000	15%	20%	--	60%	5%
Locations	42.000	40%	20%	20%	12%	8%
Dotation aux amortis.	2.400	100%	--	--	--	--
Dotation aux Prov.	20.000	20%	20%	30%	20%	10%
Nature de l'unité d'œuvre			1 Kg de matière	1 h ouvrier	100 DH de vente	Unités vendues

La section Entretien est répartie entre les autres sections proportionnellement au nombre 3 (préparation) , 3 (finition), 2 (distribution), 2 (Administration).

La section préparation a traité 37,5 tonnes de matière, il y a eu 2.400 h de travail dans la section finition, le chiffre d'affaires est de 880.000 DH pour une quantité vendue de 4.000 unités.

1/ Terminer le tableau de répartition des charges
Arrondir le coût de l'UO au centime le plus proche

2/ Etablir le coût de production de la commande 403 et son prix de revient en sachant que :

- Elle a nécessité 4.800 kg de matière à 4,75 DH/Kg
- 400 h de main d'œuvre directe (7 DH/heure)
- Elle comporte 500 articles

3/ Calculer le résultat analytique de la commande 403

Exercice 7 : Le tableau de répartition des charges indirectes de l'entreprise « Biscolaty » pour le mois de février 2009 se présente comme suit :

Charges	Montants	Centres auxiliaires			Centres principaux					
		Gest pers	Get moyen	Prest connexes	Appro	préparation	cuisson	empaquetage	distribution	Administration
Rép.primaire	540 000	27000	55 500	38000	17 740	159720	170 100	14500	49036	8404
Rép.get.per	-	-	0.15	-	0.1	0.45	0.05	0.05	0.1	0.1
Répgest moy.	-	0.05	-	-	0.1	0.3	0.15	0.15	0.1	0.15
Rép.prest con.	-	-	-	-	0.05	0.3	0.3	0.1	0.05	0.2
Nature de l'unité d'œuvre					100 dh d'achat	H MOD	100 Heures four	Heure machine	100 dh de vente	100dh de coût de des produits vendus
Nombre des unités d'œuvre					12 800	8 800	1 500	1 800	28300	27 000

Travail à faire :

Achever le tableau de répartition des charges indirectes.

UNIVERSITE HASSAN II

Faculté des sciences Juridiques

Economiques et Sociales casa

Séance 3

Etudes de cas en comptabilité analytique

Prof : Mme GMIRA / Ensemble 8/ Semestre 3

CAS N° 1

Les établissements «JAWLA» au capital de 1 200 000 dh, fabriquent, entre autre, deux produits : A et B
On vous donne les informations suivantes relatives à la production de mars 2006 :

1) Processus de fabrication

Les deux produits sont fabriqués à partir de deux matières : la matière M et la matière N

Ces matières sont traitées dans l'atelier « traitement » pour donner un mélange qui passe directement dans l'atelier « finition » pour subir un deuxième traitement qui donne le produit A et le produit B.

2) Charges indirectes : Tableau de répartition des charges indirectes de mars 2006

Centres auxiliaires

Centres principaux

Charges par nature	Montants	Gest des moyens	Prestations connexes	Approvisionnement	Traitement	Finition	Distribution
Répartition Primaire	254700	11700	30 000	33 000	67 200	72 900	39 900
Rép. Gest des Moyen		--	20%	10%	40%	20%	10%
Rép prest connexes		10%	--	10%	30%	30%	20%
Totx de la rép. 2aire							
Nature UO				Kg matière achetées	Kg matière traitées	HMOD	100 DH de CA
Nbre des UO							
Coût de l'UO							

3) Mouvement du mois de mars 2006

Eléments	Stocks au 01/03/06	Achats du mois	Stocks au 30/03/06
Matières : *M	12 000kg à 4 le kg	28 000kg à 3,6 le kg	7 980 kg
*N	16 000kg à 4,35 le kg	14 000kg à 3,1 le kg	6 600 kg
Produits *Produit A :	15 600 unités pour 218000 dh		8 000 unités
*Produit B :	10 000 unités pour 115000 dh		4 998 unités
Encours :			
Centre traitement			8580 dh
Centre finition	6 500 dh		

N.B : Toutes les sorties sont évaluées au CMUP avec cumul du stock initial

4) Autres informations :

*Consommations du mois :

Matière M : 32 000 kg

Matière N : 23 400 kg

Mélange : 80 000 litres dont 48 000 pour le produit A et le reste pour le produit B

*Production du mois :

- Centre Traitement : 80 000 litre de mélange

- Centre Finition : 46 400 unités de produit A et 25 000 unités de produit B

*Ventes du mois :

- Produit A : 54 000 unités à 22 dh l'unité

- Produit B : 30 000 unités à 18 dh l'unité

*Main d'œuvre directe :

- Centre Traitement : 16 000 heures à 16 dh l'heure

- Centre finition : 16 000 heures à 19 dh /h pour le produit A et 12 600 h à 19 dh /h pour le produit B ;

faire : Travail à

- 1) achever le tableau de répartition des charges indirectes
- 2) Présenter sous forme de tableaux les calculs conduisant à la détermination du résultat analytique sur chaque produit fabriqué et vendu
- 3) Sachant que la rémunération annuelle de l'exploitant s'élève à 87 600 et celle du capital est estimée à 9 % l'an et que les charges non incorporables de la CG s'élèvent à 17 500(mensuelle) : présenter le compte des produits et des charges CPC du mois de mars 2006

Etudes de cas en Comptabilité analytique
Prof : Mme Gmira
Semestre : 3 / Ensemble 8

Cas n° 2

Les Etablissements « ANGES DU CIEL » fabriquent des sacs porte-bébé. Deux modèles sont commercialisés :

- Un modèle « Kangourou » à porter sur le ventre
- Un modèle « Koala » à porter sur le dos.

Ces deux produits conçus à partir d'une même toile polyamide imperméable et diverses fournitures (sangles, renforts, systèmes de fermeture). Le modèle « Koala » comporte en plus une armature faite de tube duralinox. Les deux fabrications sont réalisées dans un même atelier qui assure la coupe et la couture de la toile, ainsi que la mise en forme des tubes pour modèle « Koala ». Les établissements « ANGES DU CIEL » vous fournissent ci-dessous les données concernant le mois d'octobre 2006

1) Stocks en début de mois :

- Toile : 1 200 m² valant 85 200 dhs
- Tube duralinox : 2 320 m valant 20 040 dhs
- Sacs « Kangourou » : 2 500 unités valant 210 200 dhs
- Sacs « Koala » : 1 500 unités valant 168 600 dh.
- En-cours de fabrication : 11500 dh Kangourou.

2) Achats du mois d'Octobre

- Toile : 2 400 m² pour 150. 000 dhs
- Tube duralinox : 5 280 m pour 30. 000 dhs

La valeur des consommations des diverses fournitures entrant dans la fabrication des sacs est comprise dans le montant des charges indirectes.

3) Production d'Octobre

- Sacs « Kangourou » : 4 500 unités utilisent 1 360 m² de toile
- Sacs « Koala » : 4 000 unités utilisent 1640 m² de la toile et 5 280 m de tube d'armature duralinox.

L'atelier a utilisé 5 150 heures de MOD dont 3 050 pour le modèle « Koala »

Le coût moyen de la main d'œuvre directe est de 80 dhs l'heure (charges sociales incluses)

4) Vente :

- 6000 sacs « Kangourou » à 120 dh la pièce.
- 5000 sacs « Koala » à 160 dh la pièce.

5) Stocks au 31 octobre (données extra comptable) : stock réels :

- Toile : 592 m²
- Tube : 2 420 m
- Sacs « Kangourou » : 980 unités
- Sacs « Koala » : 500 unités
- En cours final : 12 000 dh (koala).

6) Tableau de répartition des charges indirectes.

Charges par nature	Total	Centres auxiliaires		Centres principaux			
		Gest Moy Mat	Prestations connexes	Approvisio nnement	Atelier1	Distribution	Administration
Totx rép. laire	416 400	15 000	26 400	35 460	231 000	71 850	36 690
Rép. laire en %							
- Gest.Moy.Mat.		--	20%	10%	40%	10%	20%
- Prestations connexes		10%	--	15%	30%	20%	25%
Unité d'œuvre ou assiette de frais				1 dh d'achat	HMOD	Coût de P° des pdts vendus	Coût de P° des pdts vendus

Travail à faire

- 1) Achever le tableau de répartition des charges indirectes
- 2) Calculer les résultats des mois d'octobre sur les ventes des sacs « Kangourou » et « Koala »
Les calculs seront présentés sous formes de tableaux successifs. Les stocks sont valorisés au CMUP avec SI
- 3) Dégager les différences d'inventaire et établir les comptes de stock des matières et des produits finis.
- 4) Calculer le résultat de la comptabilité générale en établissant le CPC d'octobre 2006, sachant que :
 - Ils existent des dotations aux provisions non incorporées pour 7 250
 - Des produits non courants n'ont pas été pris en compte pour 8 700 dh.
 - Parmi les charges indirectes, on a tenu compte d'une somme de 8 500, estimation de la participation de l'exploitant au travail de l'Entreprise.

Université Hassan II

Faculté des sciences juridiques

Économiques et sociales

Élément du module : comptabilité analytique

Semestre : 3 - ensemble

Professeur : Madame GMIRA

cas de sythèse n°1

L'entreprise **Fram** fabrique de la confiture de fraise biologique qu'elle commercialise sous deux conditionnements : bocaux de 500 g et bocaux de 1 kg

Les fraises sont préparées et cuites dans l'atelier **cuisson** avant de passer dans l'atelier **conditionnement**.

Trois matières premières sont utilisées : fraises, sucre et pectine.

Informations relatives à la production et à la distribution de cette confiture pour le mois de Mai 2007:

1) Le tableau de répartition des charges indirectes du mois de mai se présente ainsi :

	Adminis- tration	entretien	énergie	Approvisionne- ment	cuisson	Conditionne- ment	distribution
Tot.rep.laire	73 200	36180	85 627	24 468	192 599	36 495	23 802
Rep adm	10%		10%	20%	15%	15%	30%
Rep.entr			5%	20%	35%	25%	15%
Rép.énergie		10%		10%	60%	20%	
Nature de l'unité d'oeuvre				1 tonne MP achetée	1 kg confiture obtenue	1 kg confiture obtenue	1 tonne de confiture vendue

3) Stocks, achats ; consommation et fabrication du mois de mai 2007

éléments	Stocks au 1 ^{er} mai	Achats de mai	Consommations de matières en mai	Fabrication du mois de mai
Fraises	5,86 tonnes à 4000dh la tonne	-le 3 mai : 60 t pour 230 026 -le 27 mai : 50 t pour 181 420	-le 4 mai 49,32 t -le 28 mai 30,54 t	
Sucre	124 522kg pour une val de 454 510,52 dh	80 t pour 269 080	620 g de sucre par kg de confiture obtenue	
Pectine	8,125tonnes à 1 600 dh la tonne		-25 g par bocal de 500 g obtenu -50 g par bocal de 1 kg obtenu	
Bocaux vides 500g	248 512 unités à 0,46 dh l'unité			
Bocaux vides 1 kg	112 204 unités à 0,52 dh l'unité			
Bocaux pleins 500g	60 300 unités pour une valeur de 278 522			160 480 de bocaux de 500 g
Bocaux pleins 1kg	24 280 unités pour une valeur de 203 992			48 360 de bocaux de 1 kg

4) Ventes du mois de mai :

- 102 470 bocaux de 500 g à 7, 60 dh l'unité
- 38 300 bocaux de 1 kg à 11, 20 dh l'unité

5) Autres renseignements :

- le stock initial des emballages perdus (cartons d'expédition) , s'élève à 32 077 dh
- charges directes pour l'approvisionnement des fraises : 3 503 dh
- main-d'œuvre directe de production : 181 654,68 dont 134 126, 47 pour les bocaux de 500 g et 47 528,21 pour les bocaux de 1 kg
- emballage consommé : 14 077 dont 10 247 pour les bocaux d 500 g et 3 830 pour les bocaux de 1 kg

Travail à faire :

- 1) terminer le tableau de répartition des charges indirectes de mai 2007
- 2) présenter sous forme de tableaux les calculs permettant de déterminer les coûts de production , les coûts de revient et les résultats analytiques sur les bocaux de 500 g et les bocaux de 1 kg

Serie 5

Cas n°1

1)

X = T des Chge du centre GM

X = 15000

Y = T des Chge du centre PC.

Y = 33000.

Charges	M	C. Aux		C. Principaux			
		GM	PC	Approv	Transport	Finition	Distribution
T de Raire	256700	11700	30000	33000	67200	72900	39900
Rep GM		15000	3000	1500	6000	3000	15000
Rep PC		3300	33000	3300	9900	9900	6600
T Rep Raire		0	0	37800	83100	85800	48000
Nature de L'UO				Kg de Mat ach	Kg de mat traitée	H MOD	100DH de CA.
Nombre de L'UO				42000	55400	28600	17280
Coût de L'UO				0,9	1,5	3	2,77
Frais résiduels.				-	-	-	134,4

2) Coût d'achat des matières

L	Matière M			Matière N.		
	Q	PU	M	Q	PU	M
Prix d'achat	28000	3,6	100800	14000	3,1	43400
frais d'approv	28000	0,9	25200	14000	0,9	12600
Coût d'achat.	28000	4,5	126000	14000	4	56000

Compte stock de M.

Compte stock de N.

SI = 12000 kg x 4 = 48000	Sortie = 32000 x 4,35 = 139200	SI = 16000 kg x 4,35 = 69600	Sortie = 23400 kg x 4,18 = 97812
E = 28000 à 126000	SF = 8000 kg à 34800	E = 14000 kg à 56000	SF = 6600 kg à 27388
T = 40000 à 174000	T = 40000 kg à 174000	T = 30000 kg à 125600	T = 30000 à 125600
CMUP = 4,35		CMUP = 4,18	

1'

S.M

Coût de P^{re} atellis traitement.

21	L			
	Matière M	32000		139200
	Matière N	23400		97812
	MOD	16000	15	256000
	Chge indirecte	55400	1,5	83100
	Total			576112
	E final			8580
	Total C de P ^{re}	80000		567532.

Coût de P^{re} de A (AE finit).

	+ Encours Init			3900
	Mélange			48000
	MOD	16000	19	304000
	Chge indirecte	16000	3	48000
	C de P ^{re} (A)	46000		696419,2

Rep^{re} du Mélange.

$$A = \frac{48000}{80000} =$$

$$B = \frac{32000}{80000}$$

Rep^{re} de l'encours se fait de la même façon.

C de P^{re} de B. (finit)

	L	P	PL	Mét-
	+ Encours Init			2600
	Mélange			32000
	MOD	12600	19	239400
	Chge indirecte	12600	3	37800
	Coût total	25200		311800
				506812,8

hoi.

D

Compte Stock de A

C.

ST 15600 à 218000	S 54000 à 14,73 = 511620	795960
E 46000 à 455900	SF 8000 à 14,73	80250
T 62000 à 621900	T 62000 à	621900.
CMUP _{st} = 48,93		
141764.		
7-40.		

D

Compte Stock de B

C

SL: 10.000 à 115.000
 F: 25.000 à 344.800
 T: 35.000 à 426.800

CMUP = 12,19 17,76

+6 = -180 212,8

S: 30.000 x 12,19 = 365.700
 SF 4.998 à 77,8 = 64.100
 T: 35.000 à 426.800
 621.812,8

* C de R de A.

C de P ²	54.000		541.620
F de dist	11.880	2,77	32.907,6
C de P ² de A	54.000	10,63	

Vente de A = 54.000 x 22
 = 1.188.000

N de UO = $\frac{1.188.000}{100} =$

Résultat anal sur A = 1.188.000 - 574.527,6
 = 613.472,4

Rslt anal sur B = 540.000 - 380.658
 = (159.342) - 7758

Rslt Glob. (A+B) = 351.324,4

B

C de P ²	30.000		365.700
C de dist	5400	2,77	14.958
C de P ² de B	30.000	18,25	380.658

Vente de B = 30.000 x 18
 = 540.000

Nombre UO = $\frac{540.000}{100} =$

+6 = -258